

**EL DERECHO A DEDUCIR LAS CUOTAS DE IVA SOPORTADAS
CON ANTERIORIDAD AL INICIO DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA**

**BREVE REFERENCIA A LA REGULACIÓN
EXISTENTE HASTA EL 1 DE ENERO DE
2001.-**

El antiguo artículo 111.cinco de la Ley 37/1992 reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, contenía un régimen especial en virtud del cual se permitía la deducción de las cuotas soportadas antes del inicio efectivo de las actividades siempre que se cumplieran dos requisitos:

A) Que el sujeto pasivo presentase con anterioridad a haber soportado las cuotas una declaración censal previa al inicio de las operaciones en la que propondría a la Administración un porcentaje de deducción aplicable a tales cuotas.

B) Que no transcurriera más de un año entre el momento de presentación de la declaración y el aquel en el que se inicie efectivamente la actividad económica. La consecuencia inmediata del incumplimiento de dichas exigencias era el **aplazamiento del derecho a deducir las cuotas soportadas** en la adquisición de bienes relacionados con la actividad que se pretende iniciar hasta el momento en que materialmente comience la misma.

De la regulación expuesta se puede extraer la conclusión de que la condición de empresario o profesional sólo se adquiere en el instante que comienzan las entregas de bienes o prestaciones de servicio propias de la actividad económica.

LA SENTENCIA GABALFRISA.-

Esta norma fue criticada por un amplio sector doctrinal que, siguiendo a lo dictaminado por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en varias sentencias, expresaba que la **condición de empresario o profesional se adquiere desde el momento en que se realiza la primera operación económica**, operación que puede consistir, por ejemplo, en la mera adquisición de los medios necesarios para llevar a cabo la futura actividad prevista. Por tanto, la **adquisición de bienes y servicios efectuada con la intención confirmada, por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de una actividad, es sinónimo de inicio de la actividad.**

Pensar lo contrario implicaría quebrar uno de los principios inspiradores de la regulación del IVA, esto es, la neutralidad. Este principio tiene la finalidad de liberar completamente al empresario de la carga que para él representa el IVA devengado o ingresado en el marco del conjunto de sus actividades económicas. Es por esto que la deducibilidad del IVA soportado en estas operaciones previas, no puede estar condicionado al cumplimiento de requisitos formales (presentación de la declaración a la que se antes se hizo referencia) o temporales (plazo máximo de un año para empezar la actividad) El principio de neutralidad exige que el **derecho a deducir el IVA soportado sea inmediato**, sin necesidad de tener que esperar al inicio efectivo de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que vayan a constituir el objeto de la actividad.

Lo expresado anteriormente es, en síntesis, lo que dictaminó la Sentencia del TJCE de 21 de marzo de 2000 (*Asunto Gabalfrisa, SL*), que vino a configurar un nuevo punto de partida en la regulación de las cuotas soportadas antes del inicio de la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios. Esta Sentencia provocó que el Estado añadiera un nuevo apartado al Art. 5.Dos y diera una nueva regulación a los Arts. 111 y 112 de la Ley del IVA, (Ley 14/2000) y al Art. 27 del Reglamento del IVA (RD 1082/2001).

REGULACIÓN A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2001.-

Finalmente, hacemos una somera descripción de la regulación del derecho a deducir las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a actividades o profesionales.

Quienes no estuviesen desarrollando ninguna actividad y adquieran o importen bienes o servicios **con la intención, confirmada por elementos objetivos**, de destinarlos a la realización de actividades empresariales o profesionales, se convierten en empresarios o profesionales (Art. 5.Dos LIVA) y podrán, por tanto, deducir las cuotas que soporten o satisfagan con ocasión de dichas operaciones y solicitar, en su caso, la devolución correspondiente. Este mismo régimen se aplicará a los que, teniendo ya la condición de empresarios o profesionales por desarrollar alguna actividad, inicien una nueva que constituya un sector diferenciado respecto de las que venían desarrollando con anterioridad.

Se consideran, entre otros, elementos objetivos (Art. 27.2 RIVA):

a) La naturaleza de los bienes y servicios adquiridos o importados, que habrá de estar en consonancia con la índole de la actividad que se tiene intención de desarrollar.

b) El período transcurrido entre la adquisición o importación de dichos bienes y servicios y la utilización efectiva de los mismos para la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituyan el objeto de la actividad empresarial o profesional.

c) El cumplimiento de las obligaciones formales, registrales y contables exigidas por la normativa reguladora del Impuesto, por el Código de Comercio o por cualquier otra norma que resulte de aplicación a quienes tienen la condición de empresarios o profesionales.

d) Disponer de o haber solicitado las autorizaciones, permisos o licencias administrativas que fuesen necesarias para el desarrollo de la actividad que se tiene intención de realizar.

e) Haber presentado declaraciones tributarias correspondientes a tributos distintos del Impuesto sobre el Valor Añadido y relativas a la referida actividad empresarial o profesional.

Las deducciones se practicarán aplicando el porcentaje que proponga el sujeto pasivo a la Administración, quien podrá fijar uno diferente en función del objeto a desarrollar. Aunque **no será necesario solicitar un porcentaje a la Administración cuando el objeto de la actividad que se inicie sea exclusivamente operaciones con derecho a deducción y el sujeto pasivo no vaya a percibir subvenciones.**